

**EFEKTIVITAS IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA:
DITINJAU DARI PENGARUH SUMBER DAYA, INFORMASI, ORIENTASI
TUJUAN DAN PENGUKURAN KINERJA SEBAGAI ASPEK RASIONAL
(Survei pada Pemerintah Kota Surakarta)**



RANGKUMAN TESIS

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi Syarat-Syarat
Guna Mencapai Gelar Magister Sains Program Studi Magister Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta**

Oleh:

**Bayu Tri Cahya, SE.
NIM : S4307049**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA
2009**

**EFEKTIVITAS IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA:
DITINJAU DARI PENGARUH SUMBER DAYA, INFORMASI, ORIENTASI
TUJUAN DAN PENGUKURAN KINERJA SEBAGAI ASPEK RASIONAL
(Survei pada Pemerintah Kota Surakarta)**

Disusun oleh:

**Bayu Tri Cahya, SE
NIM : S4307049**

**Telah disetujui Pembimbing
Pada tanggal, Agustus 2009**

Pembimbing I

Pembimbing II

Drs.Djoko Suhardjanto, M.Com(Hons).,Ph.D.,Ak. Drs. Agus Budiatmanto, M.Si.,Ak.

NIP. 196302031989031006

NIP. 195912161990031001

Mengetahui :

Ketua Program Studi Magister Akuntansi

Doddy Setiawan, S.E, M.Si, IMRI., Ak

NIP. 197502182000121001

**EFEKTIVITAS IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA:
DITINJAU DARI PENGARUH SUMBER DAYA, INFORMASI, ORIENTASI
TUJUAN DAN PENGUKURAN KINERJA SEBAGAI ASPEK RASIONAL
(Survei pada Pemerintah Kota Surakarta)**

A. PENDAHULUAN

Perkembangan reformasi sektor publik yang begitu dinamis saat ini tidak dapat dilepaskan dari tuntutan masyarakat yang melihat secara kritis buruknya kinerja pemerintah dalam mengelola sumber daya publik. Perubahan suatu sistem politik, sosial, dan kemasyarakatan serta ekonomi yang dibawa oleh arus reformasi telah menimbulkan tuntutan yang beragam terhadap pengelolaan pemerintahan yang baik (Asmadewa, 2006).

Agenda-agenda reformasi terhadap tuntutan perubahan organisasional kemudian menciptakan sejumlah prinsip atau doktrin tata kelola pemerintahan seperti terangkum dalam konsep *new public management* (Hood, 1991), atau prinsip *reinventing government* (Osborne dan Gaebler, 1993). Beberapa agenda perubahan yang mengacu pada prinsip-prinsip tersebut diantaranya adalah pemerintah berpicu pada misi (*mission-driven government*), pemerintah berorientasi pada hasil (*result-oriented government*), pemerintah berpicu pada pelanggan (*customer-driven government*), standar atau ukuran kinerja yang jelas, tingkat pelayanan yang diinginkan. Seperti yang telah dilakukan di Amerika Serikat pada awal mula mengimplementasikan anggaran berbasis kinerja yaitu dengan dibentuknya Komisi Hoover pada tahun 1949 untuk mendukung konsep anggaran berbasis kinerja hingga diberlakukannya GPRA (*Government Performance and Result Act*) tahun 1993. GAO (*General Accounting Office*) tahun 1993 juga menjelaskan bahwa reformasi anggaran telah berusaha merubah penekanan anggaran dari pengendalian belanja *line item* kepada alokasi sumber daya berdasarkan tujuan program dan ukuran-ukuran hasil.

Anggaran berbasis kinerja di Indonesia telah diperkenalkan dalam Undang-Undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menjelaskan bahwa rencana kerja dan anggaran disusun berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai atau berbasis kinerja. Penjelasan Undang-Undang tersebut menguraikan bahwa anggaran berbasis prestasi kerja merupakan upaya untuk memperbaiki proses penganggaran di sektor publik. Dengan disahkannya Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah (Bastian, 2006). Sesuai dengan Permendagri No. 13 tahun 2006 penganggaran yang baik akan memberikan dasar bagi pengukuran kinerja dan menghasilkan informasi kinerja yang valid dan akurat, sehingga dapat digunakan sebagai bahan penyusunan laporan kinerja untuk pengendalian.

Dilihat dari sudut pandang rasional, implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan isu teknis. Sistem pengukuran kinerja yang dilandasi oleh konsep *value for money*, dan anggaran yang berorientasi hasil yang menekankan pemikiran logis dan rasional dalam mengelola suatu perubahan dalam suatu organisasi. Organisasi kemudian dapat dimodifikasi dengan mengaplikasikan perencanaan rasional secara ilmiah untuk mencapai efektivitas dan efisiensi keseluruhan organisasi (Julnez dan Holzer, 2001).

Dengan mempertimbangkan kelemahan dan kelebihan anggaran berbasis kinerja dan perkembangan penelitian terdahulu yang masih beragam, maka evaluasi atas status

implementasi anggaran berbasis kinerja yang telah dicapai pemerintah daerah saat ini penting untuk diteliti. Hal ini untuk mengetahui apakah perubahan pendekatan anggaran ini efektif dijalankan atau hanya menjadi aksi simbolis yang terjebak pada formalitas penyusunan anggaran dan pada akhirnya berujung pada kegagalan reformasi. Hal ini merupakan upaya untuk menjaga momentum perubahan ini agar selalu pada jalur yang tepat (Bastian, 2006). Karenanya, penelitian ini akan meneliti status perkembangan atau efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja pemerintah daerah terkait aspek rasional yang mempengaruhinya dari perspektif teori organisasi yang melihat perubahan dalam pendekatan anggaran sebagai perubahan organisasional.

Penelitian ini akan menanyakan persepsi para pejabat (penganggar) pada lembaga/instansi di lingkup pemerintah kota Surakarta tentang pengaruh aspek rasional (sumber daya, informasi, orientasi tujuan, dan pengukuran kinerja) terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Hal inilah yang merupakan perluasan penelitian yang membedakan dengan penelitian-penelitian sebelumnya.

B. LANDASAN TEORI

1. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian mengenai efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja diantaranya adalah penelitian Crain dan O'Roack (2004) menemukan kehadiran anggaran berbasis kinerja baru dapat menurunkan belanja total dari negara bagian setidaknya sebesar 1,3% dari pendapatan di negara bagian, dan 2% per kapita. Hasil temuan ini sejalan dengan hasil survei yang dilakukan oleh Willloughby dan Melkers (2000) terhadap penganggar di 49 negara bagian, baik eksekutif maupun legislatif. Tanggapan para responden dalam survei tersebut belum mengindikasikan adanya kemajuan implementasi dalam mempengaruhi aprosiasi yang dapat dikaitkan langsung dengan *outcome* dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, hanya mendapat sedikit respon yaitu sepertiga dari eksekutif dan 43% dari legislatif yang berpendapat setuju dan sangat setuju. Demikian juga atas pertanyaan efektivitas anggaran berbasis kinerja merubah tingkat aprosiasi, rata-rata tanggapan sampel hanya menunjukkan 1,54 dari skala likert 1 sampai 4.

Penelitian lain tentang anggaran berbasis kinerja yang mengindikasikan adanya kemajuan diantaranya dari survei yang sama dilakukan oleh Willloughby dan Melkers (2001), menemukan bahwa secara keseluruhan implementasi anggaran berbasis kinerja telah memberikan dampak perbaikan pada efektivitas program lembaga dan pengambilan keputusan dalam pemerintah. Sementara Jordan dan Hackbart (1999) dalam penelitiannya atas status anggaran berbasis kinerja dan pendanaan kinerja, menemukan bahwa ketika anggaran berbasis kinerja diimplementasikan, maka pencapaian standar kinerja akan mempengaruhi rekomendasi dalam anggaran gubernur (eksekutif) dan kinerja dapat mempengaruhi pendanaan anggaran tahun berjalan setelah aprosiasi awal.

Broom (1995) menyimpulkan bahwa pemberian informasi kinerja dalam proses penganggaran, walaupun tidak mentransformasi proses keputusan, namun memberikan nilai tambah pada pertimbangan. Konsisten dengan hal tersebut, Wang (2000) menemukan bahwa penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran dipandang memiliki dampak positif pada kinerja organisasi. Penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran disimpulkan dapat berdampak pada pemerintah, menentukan tujuan

organisasi, memonitor praktik manajemen, dan dalam beberapa kasus membuat alokasi anggaran. Sedangkan penelitian Cavaluzzo dan Ittner (2004) menunjukkan pengukuran kinerja merupakan kepatuhan terhadap akuntabilitas laporan publik.

Terkait implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap terciptanya pengambilan keputusan pada dasarnya mendukung untuk terciptanya pengambilan keputusan yang lebih rasional (secara rasional). Penelitian Goodman dan Clynch (2004) atas pengambilan keputusan anggaran oleh analis anggaran baik dari eksekutif maupun legislatif mendukung bukti dari penelitian-penelitian sebelumnya yang membenarkan kompleksitas faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan analis anggaran.

Sedangkan terkait dengan aspek rasional, penelitian yang dilakukan oleh Julnez dan Holzer (2001) tentang utilisasi kinerja pada organisasi publik yang melibatkan tahap adopsi dan implementasi, penelitian tersebut menyimpulkan bahwa kebijakan adopsi dalam utilisasi ukuran kinerja dipengaruhi oleh aspek rasional yang meliputi faktor sumber daya, informasi, orientasi tujuan organisasi publik.

Di Indonesia, Asmadewa (2006) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja menunjukkan bahwa yang meneliti faktor sumber daya dan informasi terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja pemerintah pusat. Hasil dari penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan pada faktor sumber daya dan informasi terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja di pemerintah pusat.

2. Anggaran Berbasis Kinerja

Konsep *performance budgeting* (penganggaran kinerja) dalam sejarahnya diperkenalkan pertama kali di AS pada tahun 1949 oleh Komisi Hoover dimana reformasi anggaran telah berusaha merubah penekanan anggaran dari pengendalian belanja *line item* kepada alokasi sumber daya berdasarkan tujuan program dan hasil terukur (GAO, 1993).

Robinson dan Brumby (2005) menjelaskan anggaran berbasis kinerja sebagai prosedur atau mekanisme yang dimaksudkan untuk memperkuat kaitan antara dana yang diberikan kepada entitas sektor publik dengan *outcome* dan/atau *outcome* mereka melalui penggunaan informasi kinerja formal dalam pengambilan keputusan alokasi sumber daya. Dimana anggaran tersebut berfokus pada aktivitas atau fungsi yang memproduksi hasil dan sumber daya yang digunakan serta memperkenalkan proses penganggaran yang berusaha untuk menghubungkan tujuan organisasi dengan sumber daya. Pada dasarnya tujuan utama anggaran berbasis kinerja ini adalah meningkatkan efisiensi dan efektivitas belanja publik dan GAO mendefinisikan anggaran berbasis kinerja sebagai konsep yang mengkaitkan informasi kinerja dengan anggaran.

Menurut Mardiasmo (2002) anggaran dengan pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang ada di anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik.

Bagi Negara Indonesia sendiri, implementasi anggaran berbasis kinerja atau dalam Permendagri No.13 tahun 2006 disebut dengan anggaran pendekatan prestasi kerja merupakan pendekatan yang relatif baru diterapkan dalam sistem penganggaran di Indonesia.

3. Konsep Reformasi Anggaran Berbasis Kinerja

Proses reformasi anggaran di Amerika Serikat timbul karena upaya dari gerakan progresif yang mengembangkan analisis sistematis terhadap aktivitas-aktivitas pemerintahan dan operasi pemerintahan.

Analisis di masa lalu menunjukkan bahwa anggaran berbasis kinerja berhubungan dengan masalah-masalah yang secara institusional dari reformasi anggaran (Shick, 1971 dalam Willoughby dan Melkers, 2001). Sebagai contohnya, implementasinya meliputi masalah-masalah berikut ini:

1. Kepemimpinan dan komitmen terhadap organisasi.
2. Kontinuitas dalam fokus reformasi administrasi.
3. Sumber daya yang cukup dalam usaha mewujudkan reformasi (waktu, uang, personel).
4. Harapan yang berlebihan akan kesuksesan.

Kegagalan reformasi anggaran sering disebabkan karena pemahaman yang tidak cukup oleh pelaksana anggaran dan syarat-syarat reformasi yang harus dipenuhi dalam proses penganggaran.

Howard (1973) menegaskan bahwa beberapa reformasi khususnya inisiatif untuk mengembangkan penganggaran yang lebih rasional bukan merupakan sebuah metode alokasi sumber daya, tetapi sebuah usaha untuk mendukung pembuatan keputusan. Sesuai dengan hal tersebut, kesuksesan dari reformasi anggaran tergantung pada penerimaan individual terhadap reformasi sama baiknya dengan kemauan mereka untuk merubah bagaimana mereka berpikir dan bertindak.

4. Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Dan Aspek Rasional

Efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dilihat dari sudut pandang rasional merupakan isu teknis. Sistem pengukuran kinerja yang dilandasi oleh konsep *value for money*, dan anggaran yang berorientasi hasil menekankan pada suatu pemikiran logis/rasional dan teknis dalam mengelola suatu perubahan dalam suatu organisasi.

Asmadewa (2006) berpendapat bahwa tahap implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan tahap penggunaan informasi kinerja dalam proses penganggaran untuk memberikan dampak yang sebenarnya pada efisiensi, efektivitas, dan pengambilan keputusan, dan akuntabilitas. Pencapaian efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dapat dilihat dari keterkaitan hasil program dengan target atau tujuan yang ditetapkan.

Dalam proses pengimplemetasian anggaran berbasis kinerja, sejumlah literatur dan penelitian mengindikasikan adanya sejumlah aspek yang berpengaruh bagi keberhasilan implementasi tersebut adalah aspek rasional (Julnes dan Holzer, 2001). Aspek rasional adalah aspek yang mendasarkan pada pemikiran logis/penalaran sebagai pertimbangan tertinggi untuk menentukan hal seperti pendapat, perbuatan, penilaian, dan sebagainya (Darmansjah, 2002). Penelitian Wang (2000) menemukan indikasi adanya hubungan antara pengembangan kapasitas pengukuran kinerja (melibatkan

sumber daya, staf, dan sistem informasi) dengan penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran.

5. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan literatur dan penelitiannya sebelumnya, pada bagian ini penelitian akan menghubungkan aspek rasional terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Aspek-aspek rasional yang diduga mempengaruhi proses implementasi meliputi sumber daya, informasi, orientasi tujuan, dan pengukuran kinerja. Oleh karena itu penelitian ini akan mengajukan proposisi bahwa aspek rasional mempengaruhi efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja.

5.1 Sumber Daya

Keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja sangat dipengaruhi kemampuan organisasi menyediakan sumber daya yang memadai, pegawai dengan kemampuan analisis kerja program, alokasi dana untuk mengumpulkan dana, atau dana untuk pengembangan implementasi anggaran berbasis kinerja, dan waktu yang cukup untuk menilai keandalan data kinerja penting bagi keberhasilan implementasi (Julnes dan Holzer, 2001).

Penelitian Wang (2000) menemukan indikasi adanya hubungan antara pengembangan kapasitas pengukuran kinerja (melibatkan sumber daya, dana, staf, dan sistem informasi) dengan penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa kompetensi analitis dan dukungan politis meningkatkan penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran yang memungkinkan pemerintah menjadi lebih efisien, efektif dan akuntabel.

Selain itu Wang (2000) juga menjelaskan bahwa pengukuran kinerja memerlukan pembangunan kapasitas dalam standar akuntansi, sistem informasi, personil, dan dana. Organisasi-organisasi publik yang memiliki pengalaman dengan pengukuran kinerja memberikan perhatian besar atas kebutuhan staf untuk kinerja, dan mengumpulkan data (Julnes dan Holzer, 2001).

Joyce (1993) menegaskan bahwa jika ukuran-ukuran digunakan untuk mempengaruhi alokasi sumber daya, maka perubahan tidak dapat terjadi dengan tiba-tiba, namun merupakan hasil dari perubahan kultur yang dimulai dari pengembangan informasi kinerja dengan valid dan lebih baik.

Terkait dengan Permendagri No. 13 tahun 2006 Pasal 92, dalam hal suatu program dan kegiatan merupakan tahun terakhir untuk pencapaian yang ditetapkan, kebutuhan sumber dananya harus dianggarkan pada tahun yang direncanakan.

Berdasarkan bukti-bukti empiris tersebut, hubungan sumber daya dan implementasi anggaran berbasis kinerja dihipotesakan berikut ini:

H1 = Ketersediaan sumber daya yang memadai berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja.

5.2 Informasi

Penguasaan informasi atau pengetahuan teknis untuk melaksanakan reformasi anggaran sangat penting bagi keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja. Informasi dan pengetahuan tersebut dapat diperoleh melalui pelatihan atau akses terhadap informasi terkait anggaran berbasis kinerja yang memadai (Julnes dan Holzer, 2001). Literatur manajemen kinerja menjelaskan bahwa pelatihan adalah faktor kunci

dalam memperbaiki kapabilitas pegawai, dan pemberdayaan pegawai harus dilibatkan untuk mencapai perbaikan kinerja organisasi. Survei GPRA tahun 2003 menemukan bahwa terdapat hubungan positif antar lembaga yang memberikan pelatihan dan pengembangan penyusunan target kinerja program dengan penggunaan informasi kinerja ketika menyusun atau merevisi target kinerja (GAO, 2005).

Di Indonesia, kurangnya pengetahuan pada pemerintah daerah mengenai implementasi anggaran itu sendiri, sehingga disarankan perlunya dilaksanakan pelatihan anggaran berbasis kinerja untuk mengembangkan kapasitas sumber daya manusia (*budget preparation, 2005*: makalah seminar Depkeu, GTZ, dan Inwent dalam Asmadewa, 2006).

Dalam penelitian Halim dan Sihaloho (2005), yang meneliti pengaruh aspek rasional terhadap pemanfaatan informasi kinerja instansi pemerintah yang meliputi variabel informasi juga menunjukkan bahwa variabel ini mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap implementasi informasi kerja.

Terkait dengan Permendagri No. 13 tahun 2006 pasal 94 bahwa rencana kerja anggaran juga memuat informasi tentang urusan pemerintah, organisasi, standar biaya, prestasi kerja yang akan dicapai dari program dan kegiatan. Selanjutnya penting bagi daerah untuk mempublikasikan dan mensosialisasikan anggaran atau peraturan daerah kepada masyarakat. Berdasarkan uraian tersebut, maka diajukan hipotesis:

H2 = Seringnya akses informasi terkait anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja

5.3 Orientasi Tujuan

Orientasi tujuan menunjukkan kerangka kerja mental bagaimana seseorang merespon dan menerjemahkan situasi pencapaian (*achievement*) (Yeo dan Neal, 2004 dalam Asmadewa 2006). Kemudian dijelaskan juga bahwa tujuan utama yang dikejar seseorang dalam situasi pencapaian adalah tujuan pembelajaran dan tujuan kinerja. Orang yang memiliki orientasi pembelajaran yang lebih tinggi fokus untuk memperbaiki kemampuannya dan menguasai tugasnya akan mencapai hal yang positif dan mengevaluasi kemampuan.

Dalam penelitian Wang (2002) yang meneliti tentang pengukuran kinerja anggaran menunjukkan bahwa *performance goal* berdampak pada proses perencanaan strategik dan proses manajemen dan proses evaluasi kinerja karyawan. Dengan demikian, selain faktor informasi dan faktor sumber daya, orientasi tujuan juga berpengaruh terhadap implementasi informasi kinerja.

Dalam penelitian Halim dan Sihaloho (2005) ditemukan orientasi tujuan sebagai aspek rasional juga mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap implementasi informasi kerja.

Pada Permendagri No. 13 tahun 2006 pasal 96 juga dijelaskan bahwa Target kinerja merupakan hasil yang diharapkan dari suatu program atau keluaran yang diharapkan dari suatu kegiatan sehingga orientasi tujuan harus dimiliki dalam implementasi anggaran berbasis kinerja, karena akan mengarahkan proses perubahan itu sendiri, sehingga diajukan:

H3 = Kejelasan orientasi tujuan dalam setiap program berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja

5.4 Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja merupakan bagian terpenting dalam implementasi anggaran berbasis kinerja. Sistem itu sendiri perlu dikembangkan seperti ditegaskan oleh Joyce (1993), bahwa jika kinerja ingin digunakan untuk mempengaruhi alokasi sumber daya, maka harus dimulai dikembangkan data kinerja yang valid dan lebih baik pada tingkat lembaga, dan dengan pelaporan data-data yang bukan untuk tujuan anggaran (akuntabilitas). Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi.

Wang (2000) menemukan bahwa penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran dipandang memiliki dampak positif pada kinerja organisasi. Penggunaan pengukuran kinerja dalam penganggaran disimpulkan dapat berdampak pada pemerintah menentukan tujuan organisasi, memonitor praktik manajemen, dan dalam beberapa kasus membuat alokasi anggaran.

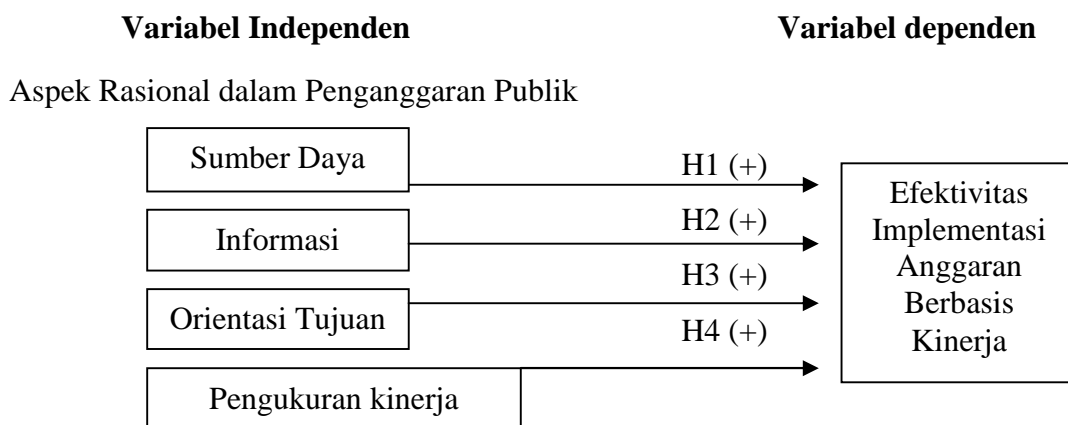
Cavaluazzo dan Ittner (2003) memberikan bukti yang kuat dalam penggunaan pengukuran kinerja, bahwa pengukuran kinerja berhubungan secara positif dengan penggunaan informasi kinerja berorientasi hasil, baik oleh manajer maupun penggunaan informasi tersebut untuk mengalokasikan sumber daya, penyusunan anggaran lembaga, dan keputusan pendanaan.

Dalam Permendagri No. 13 tahun 2006 pasal 93 penyusunan rencana kerja anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah disusun berdasarkan prestasi berdasarkan indikator kerja, capaian atau target kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga dan standar minimal.

Tolak ukur capaian kerja merupakan ukuran prestasi kerja yang berwujud kualitas, kuantitas, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan dari setiap program dan kegiatan. Berdasarkan uraian tersebut, maka diajukan hipotesis:

H4 = Pengembangan pengukuran kinerja yang valid dan akurat berpengaruh positif terhadap efektivitas pengimplemtasian anggaran berbasis kinerja.

6. Kerangka Berfikir



C. METODE PENELITIAN

1. Pengumpulan Data dan Pemilihan Sampel

Data dalam penelitian adalah data primer yang diperoleh melalui metode survei dengan menggunakan kuisioner. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah pemerintah kota Surakarta. Dimana Satuan Kerja Perangkat Daerah merupakan perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran. Sedangkan sampel yang digunakan adalah pejabat pengguna anggaran dimana pejabat pengguna anggaran merupakan pejabat yang mempunyai kewenangan penggunaan anggaran untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah yang dipimpinya.

Untuk pengambilan sampel ini, peneliti menggunakan metode *purposive* atau lebih tepatnya dengan *judgement sampling* untuk memilih anggota sampelnya (responden). Beberapa kriteria yang melandasi pemilihan responden adalah bahwa responden tersebut terlibat dalam perencanaan penyusunan anggaran, pengukuran kinerja dan dalam pengambilan keputusan anggaran serta yang nantinya mengembalikan kuisioner. Dalam Permendagri 13 tahun 2006 pasal 10 adalah pejabat pengguna anggaran adalah kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah atau pejabat yang diberikan kewenangan atas penggunaan anggaran. Dimana Sesuai dengan Peraturan daerah no 6 tahun 2008 tentang organisasi dan tata kerja perangkat daerah kota Surakarta, satuan kerja perangkat daerah berjumlah 84 satuan kerja perangkat daerah sehingga nantinya kuisioner yang akan disebarakan sebanyak 84 yang ditujukan kepada pejabat pengguna anggaran pada tiap Satuan Kerja Perangkat Daerah.

2. Pengukuran Variabel Dan Definisi Operasional

Penelitian ini menggunakan 5 variabel yang terdiri dari 1 variabel dependen (efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja) dan 4 variabel independen (sumber daya, informasi, orientasi tujuan dan pengukuran kinerja). Untuk kuisionernya sendiri diadopsi dari penelitian penelitian Willloughby dan Melkers (2001), penelitian Julnes dan Holzer (2001) dan penelitian Cavaluazzo dan Ittner (2003)

Semua variabel dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan skala likert dengan 4 skala poin, yakni 1 untuk skala terendah dan 4 untuk skala tertinggi sebagai pilihan tanggapan responden. Hal ini sesuai dengan penelitian yang terdahulu dan jawaban ragu-ragu (netral) dihilangkan dengan alasan kebanyakan subyek penelitian cenderung akan memilih jawaban yang netral (Hadi, 1994).

2.1 Efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja

Efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja adalah tahap penggunaan kinerja dalam proses penganggaran untuk memberikan dampak pada tingkat hasil program yang ditetapkan (Asmadewa, 2006). Sistem anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program (Mardiasmo, 2002).

2.2 Sumber daya

Sumber daya adalah komponen yang harus dimiliki perusahaan untuk mencapai tujuannya (Aliminsyah dan Padji, 2003). Sumber daya adalah faktor rasional yang mengukur sejauh mana organisasi memiliki sumber daya yang relevan untuk efektivitas

implementasi anggaran berbasis kinerja (Asmadewa, 2006). Apabila terdapat sumber daya, yaitu staf dan dana dikhususkan untuk mengembangkan, mengumpulkan dan mengevaluasi kinerja maka akan berdampak pada pengadopsian suatu ukuran kinerja (Julnes dan Holzer, 2001). Staf yang *capable* dan tersedianya sumber daya keuangan sangat penting dalam mengembangkan dan memantau ukuran kinerja (Wang, 2002).

2.3. Informasi

Informasi adalah data yang telah disaring, dianalisis, ditata, dan disampaikan dalam bentuk yang berguna untuk mencapai tujuan-tujuan organisasi (Anthony et al. 1989). Informasi juga merupakan faktor rasional yang mencerminkan pengetahuan teknis (Asmadewa, 2006). Dalam implementasi pengukuran kinerja pegawai (manajemen) maupun pegawai (non manajemen) harus memiliki kemampuan teknis tentang bagaimana melakukan dan mengimplemtasikan pengukuran kinerja (Halim dan Sihalo, 2005). Sehingga variabel ini menecrminkan data yang berguna yang dimiliki pegawai (manajemen) maupun pegawai (non manajemen) terkait akses terhadap peraturan, perundangan, literature yang terkait dengan pengukuran kinerja (Julnes dan Holzer, 2001).

2.4. Orientasi Tujuan

Orientasi tujuan adalah faktor rasional yang mengukur sejauh mana organisasi berorientasi kepada pencapaian tujuan (Asmadewa, 2006). Hal ini seperti apa yang diungkapkan Halim dan Sihalo (2006), bahwa orientasi tujuan merupakan konsesus terhadap tujuan dari setiap program. Selain itu orientasi tujuan juga dikonseptualisasikan sebagai suatu *mental framework* bagaimana individu menginterpretasi dan merespon situasi/kejadian yang dihadapinya (Ames dan Archer, 1988).

2.5. Pengukuran kinerja

Pengukuran kinerja merupakan proses mencatat dan pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa, ataupun suatu proses (Stout, 1993; dalam Bastian, 2006). Setiap kegiatan organisasi harus diukur dan dinyatakan keterkaitannya dengan visi dan misi. Produk dan jasa akan kehilangan nilai apabila kontribusi produk dan jasa tersebut tidak dikaitkan dengan pencapaian visi dan misi organisasi (Bastian, 2006).

3. Pengujian Instrumen

Dalam pengujian instrumen penelitian, uji validitas dan uji reliabilitas merupakan poin penting dalam sebuah analisa data. Hal itu dilakukan untuk menguji apakah suatu alat ukur atau instrumen penelitian sudah *valid* dan *reliable* (Wahyono, 2004).

4. Uji Asumsi klasik

Uji asumsi klasik merupakan uji yang digunakan sebagai syarat penggunaan metode regresi (Ghozali, 2001). Asumsi tersebut adalah asumsi normalitas, auto korelasi, multikolinearitas, dan heterokedastisitas, tetapi pada penelitian ini peneliti tidak menggunakan uji autokorelasi karena tidak terkait dengan suatu periode waktu.

5. Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini hipotesis disusun untuk menemukan apakah terdapat pengaruh antara aspek rasional terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja. Oleh karena itu pengujian hipotesa dalam penelitian ini menggunakan analisis

regresi berganda. Persamaan regresi untuk menguji hipotesis-hipotesis yang diajukan, dinyatakan dalam model berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2 + \beta_3.X_3 + \beta_4.X_4 + \varepsilon$$

Keterangan :

Y = Efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja

X1 = Sumber daya

X2 = Informasi

X3 = Orientasi tujuan

X4 = Pengukuran Kinerja

α = Konstanta

β = Koefisien

ε = *error term*

D. ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN

1. Statistik Deskriptif Sampel

Jumlah responden yang berhasil terkumpul hingga batas akhir pengujian kuisioner adalah 75 sampel yang berasal dari 84 kuisioner yang disebar pada Satuan Kerja Perangkat Daerah. Tingkat pengembalian kuisioner adalah 89% (75 dari 84 yang ditargetkan). Tetapi setelah di cek kembali ada 3 data sampel yang datanya tidak bisa diolah karena tanggapan atas kuisioner tidak lengkap, sehingga hanya 72 data sampel yang bisa diolah.

Tabel 1
Karakteristik Sampel

Karakteristik	Mean	Kisaran
Usia (tahun)	44 tahun	30 – 54 tahun
Masa Kerja (tahun)	19 tahun	3 – 30 tahun
Persentase dari sampel	Jumlah	%
Kelamin		
• Laki-laki	49 orang	68 %
• Perempuan	23 orang	32 %
Pendidikan		
• D3	3 orang	4 %
• S1	47 orang	65 %
• S2	22 orang	31 %

Sumber : hasil olah data

2. Statistik Deskriptif Variabel

Statistik deskriptif tiap variabel dapat dilihat pada tabel 2. Dari statistik deskriptif yang disajikan terlihat bahwa dalam penelitian ini menggunakan kuisioner dengan jumlah item pertanyaan sebanyak 24 item yang terbagi dalam 5 variabel.

Tabel 2
Statistik Deskriptif tiap variabel

Variabel		Jumlah item	Mean	Median	Kisaran Teoritis	Kisaran Aktual	Deviasi Standar
Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja	Y	7	21,0139	21	7-28	13-26	2,3406
Sumber Daya	X ₁	5	15,2500	15	5-20	9-20	2,3721
Informasi	X ₂	3	7,7917	8	3-12	5-11	1,4817
Orientasi Kinerja	X ₃	4	11,9881	12	4-16	8-15	1,7562
Pengukuran kinerja	X ₄	5	15,0139	15	5-20	5-20	2,6457

Sumber : hasil olah data

Selanjutnya secara detail disajikan nilai *mean*, *median* serta deviasi standar dari masing-masing variabel. Untuk kisaran teoritis sendiri ditentukan dari kemungkinan responden memilih semua jawaban dengan nilai atau poin terkecil dari masing-masing item dan kemungkinan responden memilih semua jawaban dengan nilai atau poin terbesar dari masing-masing item pertanyaan. Tetapi pada kenyataannya berdasarkan kisaran aktual dari jawaban responden ternyata cukup bervariasi dari jawaban yang mereka pilih.

3. Hasil Uji Validitas Dan Realibilitas

Hasil uji validitas dan realibilitas instrumen penelitian untuk *pilot test* yang dilakukan pada 31 mahasiswa magister akuntansi menunjukkan bahwa item pertanyaan yang digunakan adalah valid dan reliabel. Hasil dari uji validitas berdasar data yang terkumpul menunjukkan bahwa semua item pertanyaan berkorelasi dengan skor total konstruk secara signifikan, dimana kisaran korelasinya adalah 0,431 sampai 0,845. Sedangkan hasil uji reliabilitas nilai *cronbach alphanya* semua variabel juga lebih besar dari 0,6 yaitu berkisar antara 0,614 sampai 0,810.

Tabel 3
Hasil uji validitas dan reliabilitas

Variabel		Kisaran Korelasi	Cronbach's Alpha
Efektivitas Anggaran berbasis kinerja	Y	0,579 - 0,693	0,729
Sumber Daya	X ₁	0,608 - 0,742	0,695
Informasi	X ₂	0,721 - 0,838	0,697
Orientasi Kinerja	X ₃	0,616 - 0,816	0,623
Pengukuran kinerja	X ₄	0,526 - 0,779	0,754

Sumber : hasil olah data

4. Hasil Uji Normalitas

Dari hasil uji normalitas menunjukkan bahwa besarnya nilainya Kolmogorov-Smirnov adalah 0,639 dan signifikansinya adalah 0,809. Sehingga karena nilai signifikansinya lebih dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa data tersebut berdistribusi normal.

Sedangkan terkait uji multikolinearitas yang dilihat dari nilai *toleranve value* dan *variance inflation factor* (VIF), hasil analisis menunjukkan bahwa nilai VIF semua variabel independen di bawah nilai 10 dan *Tolerance value* diatas 0,10. Sehingga dapat disimpulkan dari hasil diatas maka tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.

Untuk uji heteroskedastisitas, dalam penelitian ini dilakukan uji Glejser. Dimana dalam uji ini meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen. Dari hasil olah data yang dilakukan menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel yang secara signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut.

Hal tersebut terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya Heteroskedastisitas.

5. Pengujian Hipotesis

Tabel 4
Hasil analisis regresi implementasi anggaran berbasis kinerja pada faktor rasional

Model	Unstandardized		Standardize	t	Sig.
	Coefficients		d		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	13.651	1.882		7.254	.000
SD	.274	.124	.277	2.207	.031**
INFO	.262	.191	.166	1.371	.175
OT	-.318	.160	-.239	-1.982	.052***
PK	.331	.114	.374	2.906	.005*
R-squared			.334		
Adjusted R ²			.294		
F			8.347		

Sumber : hasil olah data

Berdasarkan hasil pengolahan data pada tabel 12 maka dapat dibentuk persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 13.651 + 0.274 X_1 + 0.262 X_2 - 0.318 X_3 + 0.331 X_4$$

Dari hasil olah data dapat diketahui bahwa aspek rasional mempengaruhi efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja sebesar 29.4%, sedangkan sisanya dipengaruhi aspek yang lain. Dari hasil olah data tersebut diketahui bahwa sumber daya dan pengukuran kinerja berpengaruh signifikan secara positif terhadap efektivitas pengimplementasian anggaran berbasis kinerja pada tingkat signifikansi 5%(**) dan 1%(*). Untuk orientasi kinerja dari hasil diatas juga menunjukkan pengaruh yang signifikan secara negatif terhadap efektivitas pengimplementasian anggaran berbasis kinerja pada tingkat signifikansi 10%(***). Sedangkan untuk informasi secara statistik tidak berpengaruh terhadap efektivitas pengimplementasian anggaran berbasis kinerja.

6. Pembahasan

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa aspek sumber daya berpengaruh secara positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja pada pemerintah kota Surakarta. Hal ini berarti hipotesis pertama yang peneliti ajukan diterima. Temuan ini konsisten dengan penelitian Julnez dan Holzer (2001), yaitu sumber daya terbukti mempengaruhi tahap implementasi dalam pemanfaatan indikator kinerja serta penelitian Asmadewa (2007) dimana menunjukkan adanya pengaruh yang

signifikan pada faktor sumber daya terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja di pemerintah pusat.

Dukungan sumber daya dalam setiap regulasi pada organisasi pemerintah pada umumnya merupakan hal yang formal yang harus dilakukan. Alokasi dana dan penetapan pegawai untuk melaksanakan peraturan baru, serta waktu yang disediakan untuk hal tersebut lebih merupakan hal yang harus dilakukan sebagai bentuk respon birokrasi dan bentuk disiplin untuk menunjukkan bahwa organisasi telah melaksanakan hal yang tepat.

Sedangkan hipotesa kedua dan ketiga yang peneliti ajukan dalam penelitian ini tidak dapat diterima (ditolak). Hal ini dikarenakan dari hasil analisis data menunjukkan bahwa variabel informasi yang tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dan variabel orientasi tujuan mempunyai pengaruh negatif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja

Pengaruh informasi yang tidak signifikan mempengaruhi efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja, diperkuat dengan para persepsi responden dimana belum menunjukkan sepenuhnya hal yang kondusif. Hal ini dikarenakan sebagian besar responden (hampir mencapai 50%) mengindikasikan tidak pernah atau jarang mengikuti pelatihan atau workshop atau seminar tentang anggaran berbasis kinerja khususnya bagi pegawai non manajemen atau pegawai yang tidak mempunyai jabatan dalam instansinya.

Pengaruh negatif variabel orientasi tujuan terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja pada pemerintah kota Surakarta menurut peneliti karena para penganggar tidak memiliki orientasi tujuan dan orientasi efisiensi terkait dengan anggaran berbasis kinerja. Orientasi menghabiskan anggaran tanpa memperhatikan kualitas *output* dan tujuan program yang telah disusun dalam perencanaan strategis pelaksanaan anggaran merupakan paradigma anggaran tradisional. Dimana paradigma tersebut bertolak belakang dengan anggaran berbasis kinerja yang memperhatikan keterkaitan dana public dengan *output* dan tujuan program. Hal-hal ini terjadi karena kompetensi pejabat pengguna anggaran dalam hal pemahaman anggaran berbasis kinerja masih belum optimal.

Terkait dengan variabel pengukuran kinerja, variabel ini secara signifikan berpengaruh secara positif terhadap efektivitas anggaran berbasis kinerja pada pemerintah kota Surakarta. Hal ini mengindikasikan bahwa hipotesis keempat yang peneliti ajukan diterima. Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Cavaluzzo dan Ittner (2003) yang memberikan bukti yang kuat dalam pengembangan ukuran kinerja berpengaruh secara positif terhadap aktifitas atau program berorientasi pada hasil.

Keberhasilan efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja sangat ditentukan dengan pengukuran kinerja yang ada, karena pengukuran kinerja yang digunakan dalam penyusunan anggaran sangat mengandalkan keakuratan informasi dari sistem tersebut dan pengukuran kinerja merupakan suatu bentuk kepatuhan terhadap akuntabilitas laporan publik. Dari hasil analisis juga menunjukkan bahwa pengukuran kinerja yang tepat dan akurat menjadi dasar penyusunan anggaran telah berusaha dilakukan sebagai upaya efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja.

Berdasar analisa data mengindikasikan bahwa perkembangan efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja pada pemerintah kota Surakarta saat ini belum

sepenuhnya menyentuh seluruh aspek rasional. Efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja lebih dijelaskan oleh dukungan sumber daya dan pengukuran kinerja dibanding perkembangan pada ada pada orientasi tujuan dan informasi.

Terkait aspek-aspek rasional yang belum cukup menjelaskan kemajuan implementasi anggaran berbasis kinerja peneliti berpendapat bahwa hal ini mungkin disebabkan oleh sampel yang didapatkan belum sepenuhnya mewakili kondisi saat ini dan perkembangan pengimplementasian baru memasuki tahap awal.

E. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

1. Kesimpulan

Berdasarkan uraian pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik sejumlah kesimpulan Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa aspek sumber daya berpengaruh secara positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja pada pemerintah kota Surakarta. Hal ini berarti hipotesis pertama yang peneliti ajukan diterima. Temuan ini konsisten dengan penelitian Julnez dan Holzer (2001), yaitu sumber daya terbukti mempengaruhi tahap implementasi dalam pemanfaatan indikator kinerja serta penelitian Asmadewa (2007) dimana menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan pada faktor sumber daya terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja di pemerintah pusat.

Sedangkan hipotesa kedua dan ketiga yang peneliti ajukan dalam penelitian ini tidak dapat diterima (ditolak). Hal ini dikarenakan dari hasil analisis data menunjukkan bahwa variabel informasi yang tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dan variabel orientasi tujuan mempunyai pengaruh negatif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja.

Terkait dengan variabel pengukuran kinerja, variabel ini secara signifikan berpengaruh secara positif terhadap efektivitas anggaran berbasis kinerja pada pemerintah kota Surakarta. Hal ini mengindikasikan bahwa hipotesis keempat yang peneliti ajukan diterima. Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Cavaluzzo dan Ittner (2003) yang memberikan bukti yang kuat dalam pengembangan ukuran kinerja berpengaruh secara positif terhadap aktifitas atau program berorientasi pada hasil.

Penulis menyimpulkan untuk mencapai tingkat yang efektif masih diperlukan waktu yang cukup panjang dan banyak perbaikan pada aspek rasional sehingga nantinya mampu mempengaruhi pengambilan keputusan anggaran yang pada gilirannya dapat mempengaruhi efektivitas anggaran berbasis kinerja.

2. Keterbatasan

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah:

1. Penelitian ini memiliki keterbatasan yang dialami penelitian persepsian pada umumnya, yaitu masalah subjektivitas responden. Keterbatasan ini membuat penelitian rentan terhadap biasnya jawaban responden. Untuk itu temuan dalam penelitian ini harus dimaknai dengan hati-hati
2. Berdasarkan pengalaman penulis dalam survey ini, banyak sekali informasi-informasi yang terkait dengan pengimplementasian anggaran berbasis kinerja Pemerintah Kota Surakarta yang tidak ditangkap dalam kuisisioner penelitian. Misalkan koordinasi antara bagian perencanaan dengan DPRD dalam rapat pembahasan anggaran menunjukkan pengalaman yang berbeda-beda untuk tiap

instansi/kantor atau bagaimana komitmen sebenarnya dari pimpinan instansi terhadap implementasi anggaran berbasis kinerja.

3. Mengingat objek penelitian ini hanya dilakukan pada lingkup Pemerintah Kota Surakarta dan belum mencakup kabupaten lain khususnya untuk Propinsi Jawa Tengah, jadi penelitian ini belum dapat digeneralisir secara luas.

4. Saran

Saran untuk penelitian berikutnya adalah:

1. Penelitian ini hanya mencakup persepsi pejabat pengguna anggaran atau pejabat yang diberikan kekuasaan oleh pejabat pengguna anggaran yang memahami anggaran berbasis kinerja. Untuk penelitian selanjutnya, penelitian dapat diperluas dengan melibatkan Biro Perencanaan, Biro Keuangan, Biro program termasuk program dan unit organisasi yang meliputinya. Sehingga data yang didapatkan dari satuan-satuan kerja tersebut dapat menggambarkan dinamika yang sebenarnya terjadi.
2. Penelitian selanjutnya juga dapat memasukkan aspek budaya atau politis seperti dukungan internal, dukungan eksternal, sikap keterbukaan organisasi pada perubahan (Julnez dan Holzer, 2001) untuk melihat perbedaan pengaruh aspek rasional dan aspek politis serta budaya dalam pengimplementasian anggaran berbasis kinerja.
3. Dalam penelitian yang lain dapat dilakukan dengan data sekunder untuk membuktikan keefektifan implementasi dan melengkapi hasil temuan penelitian persepsian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Aliminsyah dan Padji. 2003. *Kamus Istilah Akuntansi dan Perbankan*. Bandung. Yrama Widya.
- Ames, C. dan J. Archer. 1988. Achievement Goals in the Classroom: Students' Learning Strategies and Motivation Processes. *Journal of Educational Psychology*, Vol 80: 260-267.
- Antony, R. N., J. Dearden dan N. M. Bredford. 1992. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Jakarta. Binarupa Aksara.
- Asmadewa, I. 2006. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Keefektifan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja (Survei pada Pemerintah Pusat)*. Thesis UGM. *Unpublished*.
- Bastian, I. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta. Penerbit Erlangga.
- Broom, C. A. 1995. Performance-Based Government Models: Building a Tracks Record. *Public Budgeting and Finance*, Vol 15 (4): 3-17.
- Cavaluazzo ,K. S. and Ittner, C. D. 2003. Implementing performance measurement innovations : evidence from government. *Accounting Organization and Society*, April/may, Vol 29: 243-268.
- Crain, W. M. dan J. B. O'Roack. 2004. The impact of performance-based budgeting on state fiscal performance. *Economics of governance*, Vol 15: 168-186.
- Darmansjah, I. 2002. Strategic Plannings. Available at: <http://www.iwandarmansjah.web.id>
- Departemen Dalam Negeri. 2006. Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. www.depdagri.go.id.
- Forrester, J. P., dan G. B. Adams. 1997. Budgetary Reform through Orgaizational Learning: Toward an Organizational Theory of Budgeting. *Administrtion and Society* 28 (4): 466-488.
- General Accounting Office. 1993. Performance Budgeting, State Experience and Implications for the Federal Government. GAO/AFMD-93-41. Washington D.C.
- _____. 2005. Performance Budgeting: Efforts to Restructures Budget to Better Align Resources with Performance. GAO-05-117. Washington D.C.

- Ghozali, I. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*. Semarang. Bagian Penerbit UNDIP.
- Goodman , D. dan E. J. Clynch. 2004. Budgetary decision making by eksekutif and legislative budget analysts: The impact of political Cues and Analytical Information. *Public Budgetering & Finance*, Fall: 20-37.
- Gujarati, D. N. 1995. *Basic Econometrics*. New York. McGraw-Hill.
- Hadi, S. 1994. *Metode Reseach I*. Andy Offset, Yogyakarta.
- Halim, A. dan F.L.Sihaloho. 2005. Pengaruh faktor-faktor rasional, politik dan kultur organisasi terhadap pemanfaatan informasi kinerja instansi pemerintah daerah. *SNA VII*: 774-790.
- Hood, C. 1991. A Public Management for All Seasons?, *Public Administration*, Vol. 61 (Spring): 143-149.
- Howard, S. K. 1973. *Changing State Budgeting*. Lexington KY: Council of State Goverments.
- Jones, R. dan M. Pendlebury. 2000. *Public Sektor Accounting*, 5th edition, Prentice Hall.
- Jordan, M. M. dan M. Harkbart. 2005. The Goal and Implementing Succes of state Performance-based Budgeting, *Journal of Public Budgeting, Accountitng and Financial Management*. Vol. 17 (4): 471-489.
- Joyce, P. G. 1993. Using Performance measures for federal budgeting : Proposals and prospects. *Public budgeting finance*, Vol. 13(4): 3-17.
- Julnes, P. deL. and M. Holzer. 2001. Promoting the Utilization of Performance Measures in Public Organizations, An Empirical Study of Faktor Affecting Adaptation and Implementation, *Public Administration Review*, Vol 61(6): 693-701.
- Kreitner R and A. Kinichi. 2001. *Organizational Behavior 5th Edition*, McGraw-Hill.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi Yogyakarta.
- Osborne, D. dan T. Gaebler. 1993. Reinventing Government, How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector. *Reading Mass: Addison-Wesley*.
- Peraturan Daerah Kota Surakarta No. 6 Tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Perangkat Daerah Kota Surakarta, www.hukumdanham.surakarta.go.id.

- RI, Undang-Undang No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, www.ri.go.id
- _____. 1 tahun 2003 tentang Perbendaharaan Negara, www.ri.go.id
- _____. 32 tahun 2003 tentang Pemerintahan Daerah, www.ri.go.id
- _____. 33 tahun 2003 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, www.ri.go.id
- Robinson, M. dan J. Brumby. 2005. Does Performance Budgeting Work? An Analytical Review of the empirical *literatur*, *IMF Working Paper* WP/05/210.
- Rubin, I. 1997. *The politics of Public Budgeting: Getting ang Spending, Borrowing and Balancing*. Chatham, NJ: Chatham House Publishers.
- Wahyono, T. 2004. *Cara Mudah Melakukan Analisa Statistik Dengan SPSS*. Gava Media.
- Wang, X. 2000. Performance Measurement in Budgeting: A Study in Country government. *Public Budgeting and Finance*. Vol 20(3): 105-120.
- Willoughby, K. G. dan J. E. Melkers. 2000. Implementing PBB (Performance Based Budgeting) : Confilcting Views of Succes. *Public Budgeting and Finance*. Vol 20. 105-120.
- _____ dan _____. 2001. Budgeter's Views of State Performance Based Budgeting Systems. *Public Administrations Review* Vol 61(1) 54-64.
- Yarnest. 2004. *Panduan Aplikasi Statistik dengan menggunakan SPSS versi 11.0*. Malang. Penerbit IDOMA.

Lampiran 1

Kuisisioner Penelitian

KUISISIONER PENELITIAN

**EFEKTIVITAS IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA:
DITINJAU DARI PENGARUH SUMBER DAYA, INFORMASI, ORIENTASI
TUJUAN DAN PENGUKURAN KINERJA SEBAGAI ASPEK RASIONAL
(Survei pada Pemerintah Kota Surakarta)**



Diajukan oleh:
Bayu Tri Cahya
NIM : S4307049

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET SURAKARTA**

2009

Kepada Yth:

Bapak/Ibu/Saudara/I responden

di Surakarta

Dengan hormat,

Saya mahasiswa Magister Akuntansi konsentrasi Sektor Publik di Universitas Sebelas Maret Surakarta saat ini sedang mengerjakan tugas akhir penyusunan thesis. Saya memohon bantuan Bapak/Ibu/Saudara/I untuk berkenan mengisi kuisioner penelitian saya di bawah ini.

Peneliti menggunakan data penelitian ini hanya semata-mata untuk kepentingan akademik sehingga peneliti menjamin sepebuhnya kerahasiaan identitas maupun jawaban yang Bapak/ibu/saudara/I berikan.

Suatu kontribusi yang sangat besar terhadap penulis apabila Bapak/ibu/saudara/I bersedia untuk mengisi kuisioner penelitian ini. Dan apabila kiranya Bapak/ibu/saudara/I menginginkan hasil dari penelitian ini di kemudian hari, saya dengan senang hati berbagi dengan mengirimkan hasil penelitian ini melalui alamat instansi Bapak/ibu/saudara/I. Atau dapat menghubungi saya melalui email: bayu_plur@yahoo.com

Demikian disampaikan, atas kerjasama dan partisipasi Bapak/ibu/saudara/I diucapkan banyak terima kasih.

Surakarta, Maret 2009

Bayu Tri Cahya

Data Responden

Nama	:	
Jenis Kelamin	:	
Usia	:	
Masa Kerja	:	
Pendidikan terakhir	:	
Instansi/Dinas/Lembaga/Kantor	:	

Berikanlah pendapat saudara pada beberapa pertanyaan berikut ini dengan memberi tanda silang (X) atau *tickmark* (V) pada kolom yang telah disediakan.

IMPLEMENTASI ANGGARAN BERBASIS KINERJA		Tidak Efektif	Kurang Efektif	Efektif	Sangat Efektif
1	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dalam memperbaiki efektivitas program-program pada instansi anda				
2	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dapat memperbaiki pengambilan keputusan di instansi anda				
3	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dalam mengurangi pelayanan yang tumpang tindih di instansi anda				
4	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dalam meningkatkan koordinasi antara instansi anda dengan legislatif (DPR)				
5	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dalam menghemat biaya di instansi anda				
6	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dalam merubah tingkat kelayakan				
7	Bagaimana efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja dalam meningkatkan akuntabilitas publik (pertanggungjawaban) di instansi anda				

SUMBER DAYA		Tidak Pernah	Jarang	Sering	Selalu
8	Sejauh mana instansi anda telah memberikan dukungan sumber daya (waktu dana dan orang) untuk digunakan dalam pengukuran program berbasis kinerja				
9	Sejauh mana instansi anda telah memiliki pegawai/staf untuk mengevaluasi kinerja suatu program				
10	Sejauh mana instansi anda telah memiliki satuan kerja untuk mengevaluasi kinerja suatu program				

11	Sejauh mana instansi anda telah mengumpulkan data yang relevan dan andal yang dapat digunakan untuk menilai kinerja				
12	Sejauh mana bahwa instansi anda telah menggunakan benchmark (standar/kinerja pembandingan) untuk mengevaluasi program				

INFORMASI		Tidak Pernah	Jarang	Sering	Selalu
13	Seberapa sering pegawai di instansi anda menerima/mengakses informasi baik publikasi maupun on-line terkait dengan pengukuran kinerja yang berkaitan dengan informasi(seperti peraturan, perundang-undangan, literatur, media massa, internet)				
14	Seberapa sering pegawai (manajemen) di instansi anda mengikuti pelatihan atau workshop				
15	Seberapa sering pegawai (non manajemen) di instansi anda mengikuti pelatihan atau workshop atau seminar tentang anggaran berbasis kinerja				

ORIENTASI TUJUAN		Tidak Pernah	Jarang	Sering	Selalu
16	Sejauh mana manajemen dalam instansi anda dilatih dalam menerapkan aplikasi-apikasi tertentu (seperti TQM atau aplikasi untuk pengambilan keputusan berdasar bantuan software komputer)				
17	Sejauh mana suatu program dan satuan kerja dalam instansi anda dipandu oleh suatu tujuan				
18	Sejauh mana program dan satuan kerja secara jelas mengkomunikasikan strategi untuk mencapai tujuan				
19	Apakah terdapat persetujuan/kesepakatan bahwa misi organisasi di instansi anda pada prakteknya mendorong efisiensi				

PENGUKURAN KINERJA		Tidak Pernah	Jarang	Sering	Selalu
20	Sejauh mana instansi anda menggunakan ukuran kinerja untuk mengukur kuantitas barang atau jasa yang dihasilkan				
21	Sejauh mana instansi anda menggunakan ukuran kinerja untuk mengukur efisiensi operasi				
22	Sejauh mana instansi anda menggunakan ukuran kinerja untuk mengukur kepuasan pelanggan (masyarakat)				
23	Sejauh mana instansi anda menggunakan ukuran kinerja untuk mengukur kualitas produk atau layanan yang tersedia				
24	Sejauh mana instansi anda menggunakan pihak eksternal untuk mengukur hasil dicapai instansi anda telah sesuai dengan tujuan				

LAMPIRAN 2 HASIL OLAH DATA SPSS

Hasil Uji validitas dan Realibilitas

Correlations Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja

Correlations

		item1	item2	item3	item4	item5	item6	item7	totalEABK
item1	Pearson Correlation	1	,502**	,315**	,344**	,458**	,091	,331**	,629**
	Sig. (2-tailed)	.	,000	,007	,003	,000	,445	,005	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
item2	Pearson Correlation	,502**	1	,150	,268*	,370**	,238*	,281*	,609**
	Sig. (2-tailed)	,000	.	,210	,023	,001	,045	,017	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
item3	Pearson Correlation	,315**	,150	1	,426**	,184	,215	,213	,581**
	Sig. (2-tailed)	,007	,210	.	,000	,122	,070	,072	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
item4	Pearson Correlation	,344**	,268*	,426**	1	,106	,361**	,400**	,693**
	Sig. (2-tailed)	,003	,023	,000	.	,374	,002	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
item5	Pearson Correlation	,458**	,370**	,184	,106	1	,237*	,295*	,579**
	Sig. (2-tailed)	,000	,001	,122	,374	.	,045	,012	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
item6	Pearson Correlation	,091	,238*	,215	,361**	,237*	1	,342**	,604**
	Sig. (2-tailed)	,445	,045	,070	,002	,045	.	,003	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
item7	Pearson Correlation	,331**	,281*	,213	,400**	,295*	,342**	1	,674**
	Sig. (2-tailed)	,005	,017	,072	,000	,012	,003	.	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72
totalEABK	Pearson Correlation	,629**	,609**	,581**	,693**	,579**	,604**	,674**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	.
	N	72	72	72	72	72	72	72	72

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability

Efektivitas Anggaran Berbasis Kinerja

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,729	,743	7

Correlations

Sumber Daya

Correlations

		item8	item9	item10	item11	item12	totalSD
item8	Pearson Correlation	1	,124	,321**	,333**	,268*	,608**
	Sig. (2-tailed)	.	,300	,006	,004	,023	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item9	Pearson Correlation	,124	1	,522**	,373**	,411**	,725**
	Sig. (2-tailed)	,300	.	,000	,001	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item10	Pearson Correlation	,321**	,522**	1	,406**	,275*	,745**
	Sig. (2-tailed)	,006	,000	.	,000	,019	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item11	Pearson Correlation	,333**	,373**	,406**	1	,132	,643**
	Sig. (2-tailed)	,004	,001	,000	.	,270	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item12	Pearson Correlation	,268*	,411**	,275*	,132	1	,642**
	Sig. (2-tailed)	,023	,000	,019	,270	.	,000
	N	72	72	72	72	72	72
totalSD	Pearson Correlation	,608**	,725**	,745**	,643**	,642**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	.
	N	72	72	72	72	72	72

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability Sumber Daya

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,695	,698	5

Correlations Informasi

Correlations

		item13	item14	item15	totalINFO
item13	Pearson Correlation	1	,548**	,384**	,838**
	Sig. (2-tailed)	.	,000	,001	,000
	N	72	72	72	72
item14	Pearson Correlation	,548**	1	,368**	,806**
	Sig. (2-tailed)	,000	.	,001	,000
	N	72	72	72	72
item15	Pearson Correlation	,384**	,368**	1	,721**
	Sig. (2-tailed)	,001	,001	.	,000
	N	72	72	72	72
totalINFO	Pearson Correlation	,838**	,806**	,721**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	.
	N	72	72	72	72

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliability Informasi

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,697	,697	3

Correlations

Orientasi Tujuan

Correlations

		item16	item17	item18	item19	totalOT
item16	Pearson Correlation	1	,235*	,283*	,152	,616**
	Sig. (2-tailed)	.	,047	,016	,203	,000
	N	72	72	72	72	72
item17	Pearson Correlation	,235*	1	,618**	,137	,698**
	Sig. (2-tailed)	,047	.	,000	,251	,000
	N	72	72	72	72	72
item18	Pearson Correlation	,283*	,618**	1	,369**	,816**
	Sig. (2-tailed)	,016	,000	.	,001	,000
	N	72	72	72	72	72
item19	Pearson Correlation	,152	,137	,369**	1	,623**
	Sig. (2-tailed)	,203	,251	,001	.	,000
	N	72	72	72	72	72
totalOT	Pearson Correlation	,616**	,698**	,816**	,623**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	.
	N	72	72	72	72	72

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliability

Orientasi Tujuan

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,623	,631	4

Correlations

Pengukuran Kinerja

Correlations

		item20	item21	item22	item23	item24	totalPK
item20	Pearson Correlation	1	,732**	,338**	,409**	,160	,729**
	Sig. (2-tailed)	.	,000	,004	,000	,179	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item21	Pearson Correlation	,732**	1	,472**	,413**	,137	,768**
	Sig. (2-tailed)	,000	.	,000	,000	,252	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item22	Pearson Correlation	,338**	,472**	1	,722**	,241*	,773**
	Sig. (2-tailed)	,004	,000	.	,000	,041	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item23	Pearson Correlation	,409**	,413**	,722**	1	,268*	,779**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	.	,023	,000
	N	72	72	72	72	72	72
item24	Pearson Correlation	,160	,137	,241*	,268*	1	,526**
	Sig. (2-tailed)	,179	,252	,041	,023	.	,000
	N	72	72	72	72	72	72
totalPK	Pearson Correlation	,729**	,768**	,773**	,779**	,526**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	.
	N	72	72	72	72	72	72

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability

Pengukuran Kinerja

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,754	,761	5

Hasil Uji Deskriptif dan Uji Asumsi Klasik

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
EABK	72	13.00	26.00	21.0139	2.34066
SD	72	9.00	20.00	15.2500	2.37208
INFO	72	5.00	11.00	7.7917	1.48170
OT	72	8.00	15.00	11.9861	1.75622
PK	72	5.00	20.00	15.0139	2.64571
Valid N (listwise)	72				

Normalitas

NPar Tests

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		72
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	1,91067499
Most Extreme Differences	Absolute	,075
	Positive	,071
	Negative	-,075
Kolmogorov-Smirnov Z		,639
Asymp. Sig. (2-tailed)		,809

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Regression Multikolinearitas

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	PK, INFO _a , OT, SD	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: EABK

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.578 ^a	.334	.294	1.96688	2.131

a. Predictors: (Constant), PK, INFO, OT, SD

b. Dependent Variable: EABK

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	129.788	4	32.447	8.387	.000 ^a
	Residual	259.198	67	3.869		
	Total	388.986	71			

a. Predictors: (Constant), PK, INFO, OT, SD

b. Dependent Variable: EABK

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	13.651	1.882		7.254	.000		
	SD	.274	.124	.277	2.207	.031	.630	1.587
	INFO	.262	.191	.166	1.371	.175	.681	1.469
	OT	-.318	.160	-.239	-1.982	.052	.686	1.457
	PK	.331	.114	.374	2.906	.005	.601	1.663

a. Dependent Variable: EABK

Heteroskedastistas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.445	1.230		1.175	.244
	SD	.047	.081	.089	.584	.561
	INFO	-.058	.125	-.069	-.465	.644
	OT	.017	.105	.024	.165	.869
	PK	-.033	.074	-.069	-.440	.662

a. Dependent Variable: ABSRES_1

Hasil Uji Regresi

Regression

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	PK, INFO, OT, SD ^a	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: EABK

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,578 ^a	,334	,294	1,96688

a. Predictors: (Constant), PK, INFO, OT, SD

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	129,788	4	32,447	8,387	,000 ^a
	Residual	259,198	67	3,869		
	Total	388,986	71			

a. Predictors: (Constant), PK, INFO, OT, SD

b. Dependent Variable: EABK

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	13,651	1,882		7,254	,000
	SD	,274	,124	,277	2,207	,031
	INFO	,262	,191	,166	1,371	,175
	OT	-,318	,160	-,239	-1,982	,052
	PK	,331	,114	,374	2,906	,005

a. Dependent Variable: EABK